

# 国際課税のケース・スタディ

## イギリスの企業課税について

### 〔事例〕

内国法人甲社は現在、ロンドンに連絡事務所を設置しているが、1992年末に予定されている欧州共同体（E.C.）市場統合や、それに続く政治、通貨統合を前に、イギリスにおける事業展開を計画している。イギリスに進出した場合、支店又は現地法人を設立することを予定しているが、イギリスの税制につきあらかじめその概要を知りたい。

### 〔ポイント〕

1. イギリスの法人税の概要
2. その他の諸税
3. グループ会社、過少資本課税等
4. 外国法人課税
5. 日英租税条約の適用

### 〔検討〕

#### 1. イギリスの法人税の概要

##### (1) イギリスの法人税の特徴

イギリスは法人税制にインピュテーション制度を採用している。法人税通常税率は段階的に引き下げられ、1991年3月31日に終了する財政年度については、34%、1992年3月31日に終了する財政年度については、33%の法人税率が適用される。また、課税所得が25万ポンド以下の場合には、25%の軽減法人税率が適用され、25万ポンドから125万ポンドの場合には25万ポンドを超える部分には、36.25%（1991年3月末財政年度）、35%

（1992年3月末財政年度）の税率がそれぞれ適用される。なお、法人の事業年度が2財政年度に及ぶ場合には、所得は各期間に按分され各財政年度の税率を適用して税額を計算する。

##### (2) 納税義務者

会社法によって設立された法人は納税義務者となるが、パートナーシップはそれ自体法人税の納税義務者とはならず、各パートナー段階で課税される。

課税上、会社の管理支配の中心がイギリスにある場合には居住法人として取り扱われるが、1988年3月15日以降、イギリスで設立された法人もすべて居住法人とされる。

##### (3) 課税所得の範囲

イギリス国内に法律上の住所又は管理支配地がある法人は居住法人として全世界所得に対してイギリスにおいて課税される。

課税所得は、会計基準により計算された利益とキャピタルゲインに税務調整を行った金額とされている。

##### (4) インピュテーション制度

イギリス法人からイギリス居住者である個人株主に配当が支払われる場合、課税関係を例示すると次のようになる。

（法人段階） 法人所得	100
法人税（34%）	34
支払配当（全額配当）	66
予納法人税	22(66 × $\frac{25}{75}$ )
（株主段階） 受取配当	66

タックスクレジットのグロスアップ	22
課税受取配当	88(66+22)
所得税	22(88×25%)
タックスクレジット	22
差引納税額	0

その事業年度に納付された予納法人税額は原則として、当該年度の法人税額から控除できる。また、イギリス法人が他のイギリス法人からの受取配当がある場合、当該受取配当金は、法人税の課税所得の計算上益金には含まれずタックスクレジットの対象とされる。

#### (5) 減価償却

会計上の減価償却費(Depreciation)は税務上損金算入が認められない代わりに税務上の減価償却費(Capital Allowance)の損金算入が認められる。償却率は、産業用建物で定額法年率4%(産業指定地域においては100%の初年度償却可能)、機械設備、備品で定率法25%、特許権、ノウハウで定率法25%である。ただし、営業権、商標権、非産業用建物は償却できない。

#### (6) キャピタルゲイン

居住法人は資産の所在地の如何にかかわらず通常税率で法人税が課される。譲渡益を計算する際には、取得価額を小売物価上昇率によって調整する制度がある。事業用資産の買換えには、課税繰延べが認められ、キャピタルゲインを新規取得資産の取得価額から控除することができる。

#### (7) 交際費

交際費は原則として損金算入が認められない。

#### (8) 貸倒引当金

貸倒引当金は、個々の債権を評価し、実際に損失の発生が見込まれるものに限りその引当てが認められる。

#### (9) 欠損金の繰越し等

事業損失は、他の所得あるいはキャピタルゲイ

ンと相殺することができる。事業損失の繰戻しは、同一事業を条件に1年の繰戻しが可能であり、繰越しは期間の制限がなく翌期以降に繰り越される。また、キャピタルロス、キャピタルゲインと相殺することができ、未使用部分の繰越しが認められる。

#### (10) 申告等

法人税の課税方法は、賦課課税であり、各法人の事業年度の所得を基準にして、各財政年度(4月1日～翌年3月31日)ごとに規定された税率により課税される。

法人税の納期限は、事業年度終了後9カ月以内又は、賦課決定通知後30日以内とされている。

### 2 その他の諸税

#### (1) 給与所得に対する源泉徴収制度

雇用者は給与の支払に際して、従業員の給与から、規定された税率により所得税を源泉徴収し、毎月納付しなければならない。また、社会保険料として雇用者負担になるものは、1990年では、次のとおりである。

(単位：ポンド)

週 給	保 険 料 率
0 ～ 46未満	0%
46 ～ 80	5%
80 ～ 125	7%
125 ～ 175	9%
175以上	10.45%

#### (2) 付加価値税 (VAT)

付加価値税(Value Added Tax)は、イギリス国内における事業として行われる物品の販売、サービスの提供があった場合に課税が行われる。また輸入品に対しても課税が行われる。事業者は物品の販売及びサービスの提供に対するVATを徴収し、仕入れ、経費に係るVATを控除した差額を納付する。付加価値税の税率は、原則として標準税率15%(1991年4月1日以降17.5%)であ

るが、0税率対象（食料品、電気ガス料金、輸取引等）と非課税対象（金融、保険、医療、教育、不動産取引等）がある。

### (3) 印紙税 (Stamp Duties)

3万ポンドを超える不動産の取得と有価証券の取得について、その対価に対してそれぞれ1%と0.5%の印紙税が課される。

### (4) 関税 (Import Duties)

EC加盟国以外の国から輸入される商品について原則として輸入関税が課される。

### (5) 消費税 (Excise Duties)

炭化水素油税、たばこ税、酒税等の個別消費税がある。消費税は製造業者によって納付され、税率は種類によって異なる。

### (6) 地方税

地方税のレイツ（固定資産税）が廃止され、人頭税 (Poll Tax) が導入された（スコットランド1989年4月1日、イングランド、ウェールズ1990年4月1日）。

## 3 グループ会社、過少資本課税等

### (1) グループ会社

企業グループの個々の構成員である法人についても、原則として各法人ごとに法人税が課されるが、グループ会社（普通株式の75%以上がグループの他の構成員によって直接又は間接に所有されている会社）については、当期の事業損失を同じグループ内の他の会社に引き継ぎ、他の会社の利益と通算するグループ・リリーフ制度がある。また、グループ会社間での資産の譲渡に対するキャピタルゲイン税についても課税されない制度が認められている。

### (2) 過少資本課税等

イギリス子会社が親会社又は関係会社から借入れを行う場合には借入金と資本との比率に留意する必要がある。借入金に対する支払利息が認められるためには、借入金が資本金に比較して不当に

多くないことが必要である。外国親会社からの差入れ債務保証についてもグループ内融資の場合と同様に過少資本の問題が生じる。

過少資本課税以外に、国際課税の分野では移転価格税制、タックス・ヘイブン対策税制がある。

## 4 外国法人課税

イギリスの居住法人以外の法人は非居住法人（外国法人）とされる。非居住法人は、イギリスに恒久的施設である支店又は代理人等を通じて事業を行っている場合には、支店又は代理人等に帰属するすべての所得に対して、法人税が課される。恒久的施設に帰属しない投資所得等のイギリス国内源泉所得については、基本税率25%による源泉徴収課税でその課税関係が終了する。

非居住法人に対する法人税率は居住法人の場合と同様で、軽減税率の適用も認められる。

## 5 日英租税条約の適用

日英租税条約により、日本居住者がイギリス法人から受け取る配当について、イギリス居住者と同様にインビュテーション制度によるタックスクレジットが供与される（同条約第11条3a）。これは、一般配当を受領する日本居住者に適用され、議決権株式の10%以上を所有する場合の親子間配当の受領者には適用されない（同条約第11条3c）。タックスクレジットの権利を行使する者は、権利行使を選択した場合、タックスクレジットの金額を日本の課税所得金額に算入することになる。

日本居住者がイギリス法人から受け取る利子、使用料についてイギリス国内法においては25%の税率による源泉課税が行われるが、日英租税条約により、その税率は10%に軽減される（利子：同条約第12条2、使用料：同条約第13条2）。

（税理士 小沢 進）